

A. I. N° - 206854.0005/05-3
AUTUADO - DOW BRASIL S/A
AUTUANTE - LUIZ CARLOS PRATES SANTOS e ANTONIO TORRES DE BARROS
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO
INTERNET - 25. 05. 2007

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0135-04/07

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração mantida. **b)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. **c)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. **d)** FALTA DE ESTORNO. QUEBRA ANORMAL – CONSUMO ANORMAL DE INSUMOS EM VIRTUDE DE PARADAS DE PRODUÇÃO. Consideram-se anormais as quebras ou perdas de insumos decorrentes de paradas anormais da fábrica. Mantida a glosa do crédito. **e)** REFERENTE A IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração caracterizada. 2. BASE DE CÁLCULO. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. Infração reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2005, refere-se a exigência de R\$194.802,05 de imposto, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal. A autuada remete mercadoria para empresa localizada em São Paulo-SP, sob a rubrica de empréstimo, posteriormente esta devolve para a autuada outra mercadoria, embora da mesma espécie, também tributada a 12% quando o correto seria 7%. Valor R\$ 11.741,72.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal. Valor R\$1.703,08.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 5.012,53, exercício de 2003.
4. Recolheu a menos o ICMS devido nas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Valor R\$ 17.847,68.
5. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal. Valor R\$ 89.252,31.

6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal. Valor R\$64.250,07.
7. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no valor de R\$ 4.994,66.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação, fls. 107 a 120, inicialmente reconhecendo a procedência das infrações nº 02, 03, 04 e 07.

Em relação à infração 01, ressalta que o procedimento adotado pela empresa está correto e em conformidade com o disposto no RICMS/BA, principalmente o artigo 651, que trata das operações de devolução e retorno de mercadorias.

Salienta que o presente Auto de Infração impõe situação injusta ao contribuinte, retirando-lhe o direito de se creditar de valor igual àquele pago na remessa, em razão disso, apela que prevaleça o Princípio da Legalidade, uma vez que o RICMS/BA permite a devolução de mercadorias enviadas a qualquer título e estabelece também que a devolução tem a finalidade de devolver o imposto recolhido pelo remetente por ocasião da saída.

Com relação à alegação de que não se trata da mesma mercadoria, diz que o novo Código Civil, artigos 579 a 592, prevê duas espécies de empréstimos, o comodato e o mútuo. Dado o caráter da operação de empréstimo de matéria prima, entre pessoas jurídicas, pode-se concluir que este constitui-se numa operação de mutuo, visto que é restituído ao mutuante coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade e não exatamente àquela originalmente remetida ao mutuário.

Quanto à infração nº 05, ressalta que a parada da fábrica ocorreu em março e abril de 2004 e não no período de 2003 e 2005 como especificados no Auto de Infração. Em seguida, afirma que o critério eleito para se determinar se houve parada anormal foi a quantidade de dias, não se examinando se realmente havia matérias primas em volume ou quantidade anormal. Aduz que o procedimento adotado para se comprovar as perdas/quebras nada mais é do que mera presunção.

Continua a sua defesa explicando que o critério correto para se apurar as perdas anormais consistente na comparação entre o volume de perda normal inerente a cada processo de produção, em seguida, os dados devem ser testados empiricamente com as operações efetivamente praticadas, sendo ônus do fisco a obrigação de comprovar as quantidades físicas efetivamente perdidas.

Na infração 06, salienta que o referido valor refere-se ao crédito fiscal acumulado de exportações e o Estado da Bahia exige que o saldo credor do ICMS oriundo das exportações seja agregado do restante do saldo credor, para isto, elaborando 2 livros de apuração de ICMS.

Ressalta que não concorda com a infração, pois, mesmo havendo efetuado o crédito no livro Especial de Crédito Acumulado de Exportações e não tendo efetuado o estorno do valor do ICMS no livro de apuração normal, houve saldo credor da época do crédito até a presente data, conforme cópia do Livro Especial de Credito das Exportações.

Por fim, requer a improcedência das infrações nº 01, 05 e 06 do presente Auto de Infração.

Os autuantes apresentaram informação fiscal, fls. 133 a 137, esclarecendo que em relação à infração 01 a argumentação da autuada é infundada, pois, esta devolução de empréstimo não se trata da devolução que acontece com frequência nas transações comerciais. Aduz que, na situação em tela não foi o retorno exatamente da mesma mercadoria, pois a original foi consumida pela destinatária de São Paulo.

Asseveram que as empresas envolvidas ao invés de utilizarem do negócio “compra e venda”, optaram pelo empréstimo, que entretanto, para fins tributários, equipara-se a uma venda. Desta forma, qualquer denominação que se dê a contrato ou a negócio jurídico celebrado entre contribuintes quando de operações de circulação de mercadorias são insuficientes, por si só, de descaracterizar o fato gerador do ICMS e é exatamente este o entendimento exarado pela DITRI no

Parecer GECOT 7427/2003, em processo de consulta 254253/2002-7, como também em diversos Acórdãos deste CONSEF.

Infração 05 - Inicialmente registram que as paradas ocorreram em abril/2003 e abril/2004 e não em abril de 2005 como afirma a autuada em sua defesa. As paradas ocorridas não foram rotineiras, pois, em relação à 2ª parada durou em torno de mais de 30 dias e foi autuado em abril, posto que a repercussão do consumo anormal recaiu neste mês.

Salientam que o impugnante quando fiscalizado nos exercícios de 2000, 2001 e 2002 forneceu um relatório detalhado dos dias que a planta ficou parada e como foi feita a cobrança do imposto através de Auto de Infração pelo idêntico fundamento, a empresa, ciente de que seria novamente autuada, não disponibilizou as informações detalhadas e sim de forma truncada.

Informam ainda que o Auto supracitado foi o de nº 2068540001/058, julgado procedente em 18/08/2005 através do Acórdão 0293-02/05 e confirmado pela Câmara em 24/01/2006, Relator Marcos Pimenta.

Afirmam que todos os dados constantes da planilha analítica, fl. 76 ano 2003 e 83 ano 2004, foram obtidos a partir de relatórios de produção e consumo, fls. 81-82 ano 2003 e 86-87 ano 2004, declarados pela empresa como reais, refletindo verdade material que embasaram os lançamentos dos custos contábeis.

Ressaltam que ficou provado em relação às matérias primas e insumos elencados na planilha fl. 75 que houve uma perda anormal que não se transformaram em produtos acabados, por isso, devem ter seus créditos estornados.

Aduzem que em toda planta industrial existem perdas normais inerentes ao processo, por isso, consumos apurados acima da média de até 58% em outros meses foram classificados como dentro dos parâmetros aceitáveis de perda.

Quando à infração 06, argumentam que a alegação do autuado não procede, pois, se o fisco não tivesse efetuado este lançamento “ex officio”, a empresa ficaria com saldo credor no livro Registro de Apuração Especial a maior indevidamente no valor de R\$ 64.250,07. Assim, quando o mesmo fosse utilizar todo o crédito acumulado, o faria incluindo o valor anteriormente citado, além disso, não comprova nos autos que fez o lançamento a débito no Livro Registro de Apuração Normal para convalidar o crédito efetuado no livro de Apuração Especial.

Reiteram que qualquer crédito para existir deve haver um débito anterior, o qual não foi efetuado pelo contribuinte, tornando assim, indevido o crédito e caracterizando a infração, independente de existir ou não saldo credor.

Ao final, mantêm todas as infrações lançadas no presente Auto de Infração.

Conforme fls. 152/156, o presente Auto de Infração foi julgado procedente, pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, no valor de R\$ 194.802,05, através do Acórdão JJF nº 0081-04/06.

O autuado apresentou recurso voluntário, fls. 172 a 183, discordando da decisão de 1ª instância, quanto às infrações 01, 05 e 06. Em parecer anexo às fls. 189/192, a ilustre Procuradora da PGE/PROFIS opina pelo não provimento do recurso voluntário e pela manutenção do julgamento ora atacado.

O relator da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal solicita diligência à ASTEC, fl. 195, para esclarecimentos técnicos quanto às infrações 05 e 06. Em resposta, a Assessoria Técnica emitiu o parecer nº 0157/2006, conforme fls. 198 a 201 do presente processo.

Em nova manifestação, fls. 502/503, a PGE/PROFIS opina pelo provimento parcial do recurso voluntário. Em despacho exarado à fl. 504 do PAF, o ilustre Procurador da PGE/PROFIS Rogério Leal Pinto de Carvalho ratifica o parecer de fls. 189/192, opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0050-12/07, decidiu pela nulidade da decisão de 1ª instância, referente à infração 05, em razão da falta de apreciação de argumentos defensivos, devendo o processo retornar à primeira instância para novo julgamento.

VOTO

Inicialmente, ressalto que o autuado reconheceu as infrações: 2, 3, 4 e 7, portanto, não existe lide em relação às mesmas, razão pela qual devem ser mantidas na autuação.

Analisando as peças e comprovações que compõem o processo, constatei que a primeira infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais.

O impugnante argumenta que as operações constantes das notas fiscais nº 106015 e 106092 anexas, referem-se a retorno de empréstimo de mercadorias para empresa localizada em outra unidade da federação e que de acordo com o art. 651 do RICMS/BA faz jus a um crédito de 12%, uma vez que foi utilizada esta alíquota nas saídas originárias.

Conforme parecer GECOT nº 7427/2003 (fl. 134) sobre a matéria e entendimento já pacificado neste CONSEF, o contrato ou negócio jurídico sob o qual foi realizada a operação de circulação de mercadorias é fato irrelevante para caracterizar a ocorrência do fato gerador. A impugnante ao enviar matéria prima consumida em processo industrial para outra empresa do mesmo ramo de atividade, mesmo que na devolução sejam utilizadas outras mercadorias da mesma espécie, qualidade e quantidade, não se descaracterizará a ocorrência do fato gerador do ICMS. Assim, de acordo com o artigo 93, §6º, inciso II do RICMS/BA, o valor correto a ser creditado é 7%, razão pela qual mantenho a infração 01.

Em relação à infração 05, o autuado é acusado de não ter feito o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias que entraram no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal – consumo anormal de matérias-primas e utilidades que não se transformaram em produtos acabados em virtude das paradas da planta ocorridas em abril/2003 e abril/2004.

Quanto à questão referente à data de ocorrência dos fatos geradores vinculados à infração 05, entendo que não restou dúvida de que o mês e o exercício autuado foram abril de 2004, uma vez que consta na descrição da infração, fl. 03, que as paradas da Planta ocorreram em abril/2003 e abril/2004, como também as planilhas e relatórios anexados pelos autuantes, às fls. 79 a 87 dos autos, foram elaborados com base nos exercícios de 2003 e 2004. O próprio impugnante confirma em sua peça defensiva, fl. 116, que a parada da fábrica aconteceu em março e abril/2004.

O que ocorreu foi um erro dos autuantes ao lançar no Auto de Infração, fl. 03, no quadro “data de ocorrência” o mês de abril/2005 como sendo a data de ocorrência do fato gerador da obrigação. Deve, portanto, ser retificada a data de ocorrência no Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT), alterando a data de ocorrência de 30/04/2005 para 30/04/2004.

Em sua peça defensiva, o impugnante argumenta que o procedimento adotado para se comprovar as alegadas perdas, nada mais é do que mera presunção. Aduz que o critério eleito para se determinar se houve “parada” anormal foi tão somente a quantidade de dias, não se examinando nem comprovando se realmente havia matérias primas perdidas em volume ou quantidade anormal.

De acordo com o art. 100, inciso V do RICMS/BA, O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

V - perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração;

Entendo como perda ou “quebra anormal” no processo produtivo aquela imprevisível, que não compõe o custo e, na sequência, o preço de venda do produto final, desonerando a sua saída, sem débito de imposto, devendo ter o crédito fiscal correspondente estornado. Seria o chamado prejuízo eventual suportado pela empresa e não repassado aos seus clientes.

De acordo com os autuantes, as paradas ocorridas em abril/2003 e abril/2004 não foram rotineiras, pois, em relação à 2ª parada durou mais de 30 dias e quanto à 1ª parada foi identificada a mesma infração em razão de seu consumo anormal pelos Índices Reais de Consumo, fl. 81. Ressaltam estarem cientes de que em toda planta industrial existem perdas normais inerentes ao processo produtivo e por isso, não autuaram consumos apurados acima da média de até 58%, em outros meses.

Não concordo com o argumento do autuado de que o procedimento adotado nada mais é do que mera presunção, pois, os dados constantes das planilhas elaboradas pelos autuantes, fls. 79/87 foram retiradas dos próprios relatórios fornecidos pela empresa autuada, que embasaram os lançamentos dos custos contábeis, repercutindo um consumo anormal de matérias primas e insumos nos meses autuados que não se transformaram em produtos acabados, não sendo devidos os créditos apropriados.

Portanto, o procedimento adotado pelos autuantes foi correto e embasado em verdade material, que está lastreada na legislação estadual. Entendo ainda, que para desconstituir a infração lançada, o autuado deveria ter trazido aos autos, planilhas ou comprovações que pudessem demonstrar a normalidade das paradas ocorridas e o consumo anormal constatado pelos índices reais de consumo, nos meses de abril/2003 e abril/2004.

Outrossim, transcrevo aqui trecho do voto do relator Marcos Rogério Lyrio Pimenta relativo à matéria em discussão, em julgamento proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0011-11/06, referente à mesma infração e ao mesmo contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, que decidiu, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida:

“Entendo que não procede a sustentação do recorrente no que diz respeito à normalidade da parada concernente à infração 6. Isto porque, incontroverso nos autos deste PAF que no ano de 2001 a parada do recorrente foi atípica, anormal, em função do número de vezes e quantidade de dias quando comparada com os anos anteriores.

Não bastasse isso, não houve qualquer justificativa por parte do recorrente para comprovar tal procedimento de parada diferenciada.

Ademais, o recorrente não apresentou nenhuma prova capaz de elidir a autuação, sendo que mera negativa dos fatos não é suficiente para afastar a infração, como prescreve o art. 143, do RPAF. Ou seja, não é suficiente para ilidir a infração a sustentação de outros critérios que eventualmente pudessem demonstrar a normalidade da “parada”, já que sequer foi comprovado que tomando como base a quantidade de perdas a parada fora normal, apesar da quantidade de dias.

Em sendo assim, mantenho a autuação neste particular.”

Dessa forma, entendo que o estorno do crédito fiscal é devido, tendo em vista que ficou provado nos autos que nos meses supracitados houve quebra anormal e as matérias primas e insumos injetados na linha de produção não se transformaram em produtos acabados, sendo devida a glosa dos créditos fiscais oriundos das entradas dessas mercadorias.

Quanto à infração 06, a autuada é acusada de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal.

Nesta infração, o contribuinte reconhece ter efetuado o crédito no livro Especial de Crédito Acumulado de Exportações e não ter efetuado o estorno do valor do ICMS no livro de apuração

Normal, entretanto, não concorda com a infração porque alega que possuía saldo credor na época da infração.

Entendo que o argumento defensivo não pode ser acolhido, uma vez que o autuado não fez o lançamento a débito de R\$ 64.250,07 no livro Registro de Apuração Normal para convalidar o correspondente crédito efetuado no livro de Apuração Especial, sendo o lançamento efetuado através de ação fiscal. Assim, mantenho a infração.

Diante do exposto, mantenho a decisão proferida por unanimidade no acórdão JJF nº 0081-04/06 e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$ 194.802,05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206854.0005/05-3**, lavrado contra **DOW BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 194.802,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a”, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2007.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA